

Análisis del ámbito de aplicación y de las obligaciones de los contribuyentes del régimen de precios de transferencia en Perú y comparación con el régimen colombiano de precios de transferencia

CLAUDIA GONZÁLEZ-BÉNDIKSEN^(*)

INTRODUCCIÓN

Aprovechando que me desempeñé durante tres años como asesora de precios de transferencia (PT) en Colombia, primero en KPMG y luego en Baker & McKenzie, y que actualmente, y desde finales del 2006, manejo la práctica de PT de Baker & McKenzie en el Perú, realizaré un análisis de ciertas disposiciones del régimen peruano de PT y, tomando mi experiencia en Colombia, compararé esos aspectos con el régimen colombiano en la materia.

A lo largo de mi experiencia en PT en el Perú he notado que aspectos muy relevantes de la legislación en dicho país, como lo son el ámbito de aplicación y las obligaciones de los contribuyentes, presentan varias confusiones, falta de claridad y carencia de medidas que simplifiquen o faciliten el cumplimiento de las normas de PT para los contribuyentes y la autoridad.

El objetivo es ofrecer sugerencias para mejorar algunos puntos de los aspectos del régimen de PT en el Perú mencionados anteriormente; y para lograr esto, se extraerán apartes de la legislación colombiana de PT, que pueden servir de guía para el mejoramiento de la peruana.

La experiencia internacional es una de las mejores armas que se tiene para tratar de mejorar la situación local y se va a aprovechar al máximo para este fin.

^(*) Directora de la Práctica de Precios de Transferencia de Baker & McKenzie en el Perú. Economista de la Pontificia Universidad Javeriana en Bogotá, Colombia, con especialización en Finanzas y Mercado de Capitales de la Universidad de la Sabana en Bogotá, Colombia.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Tipo de problema

Con el fin de tratar de esclarecer cada vez más la legislación peruana de PT, se realizará un análisis comparativo de algunos puntos particulares de los regímenes de PT peruano y colombiano.

Se han detectado varias falencias de redacción e interpretación de las normas peruanas de PT. Por ejemplo, se ha detectado que ciertas partes de la legislación son confusas, faltan temas por regular y sobran ciertas disposiciones. Es por esto que, aprovechando la experiencia de haber trabajado en temas de PT en Colombia, y debido a que considero que la ley colombiana es bastante clara y sigue, en gran medida, las Directrices de la OCDE, se desarrollará un estudio comparativo de las legislaciones de PT en el Perú y en Colombia, a fin de obtener los puntos a favor que contenga dicha legislación colombiana y ver de qué manera se puede adoptar en la legislación peruana de PT.

En particular, el enfoque girará en torno a dos aspectos que se consideran fundamentales dentro de la práctica de PT y sobre los cuales se cree que se puede mejorar. Estos aspectos son el ámbito de aplicación y las obligaciones de los contribuyentes.

Consecuencias del problema

El año 2006 fue el primer año en el que empezaron a regir las obligaciones formales de PT en el Perú. Al haber analizado con profundidad la legislación correspondiente al ámbito de aplicación y a las obligaciones formales de PT, se detectaron varias falencias contenidas en la legislación peruana de PT. Esto llevó a mucha confusión al momento de la realización del estudio técnico, al igual que durante el llenado de la declaración jurada anual informativa, sin que se contara con respuestas concretas por parte de la administración tributaria peruana. De este modo, los contribuyentes pueden estar expuestos a cargas administrativas excesivas, incumplimientos de las normas y obligaciones y a mayores costos (administrativos, sanciones, etc.) al no interpretar las normas del mismo modo en que lo hace la autoridad. Es por esto que se considera de gran importancia disipar y complementar lo más posible las normas de PT en el Perú, a fin de que éstas sean claras y tengan un sólo criterio de interpretación.

Naturaleza del problema

La naturaleza de este problema es de tipo jurídico y la intención de este artículo es realizar una crítica constructiva de las normas peruanas de PT a

fin de aportar sugerencias para mejorarlas, tanto para la autoridad tributaria como para los contribuyentes.

Esto se realizará mediante la comparación de ciertos aspectos relevantes con el régimen colombiano de PT, para tratar de extraer las disposiciones que se considera puedan ayudar a mejorar el régimen de PT en el Perú.

ANÁLISIS DEL PROBLEMA

En el presente análisis, se revisarán ciertas disposiciones importantes de la legislación peruana vigente de PT, se examinará su claridad y su beneficio práctico y se comparará, cuando corresponda, con la legislación colombiana en la materia, al extraer apartes e ideas que puedan servir para clarificar y complementar de mejor manera las normas peruanas.

Ámbito de aplicación

El inciso a) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) se refiere al ámbito de aplicación de las normas de PT en el Perú.

En primera instancia, la primera oración del inciso a) del artículo 32-A de la LIR establece lo siguiente:

“Las normas de precios de transferencia serán de aplicación cuando la valoración convenida hubiera determinado un pago del Impuesto a la Renta, en el país, inferior al que hubiere correspondido por aplicación del valor de mercado”.

Esta oración establece que las normas de PT son de aplicación cuando se genere un perjuicio al fisco. Sin embargo, la siguiente parte del citado inciso estipula:

“En todo caso, resultarán de aplicación en los siguientes supuestos:

- 1) Cuando se trate de operaciones internacionales en donde concurran dos o más países o jurisdicciones distintas.*
- 2) Cuando se trate de operaciones nacionales en las que, al menos, una de las partes sea un sujeto inafecto, salvo el Sector Público Nacional; goce de exoneraciones del Impuesto a la Renta, pertenezca a regímenes diferenciales del Impuesto a la Renta o tenga suscrito un convenio que garantiza la estabilidad tributaria.*
- 3) Cuando se trate de operaciones nacionales en las que, al me-*

nos, una de las partes haya obtenido pérdidas en los últimos seis (6) ejercicios gravables...” (letra negrilla insertada por el autor).

Considero que esta redacción puede causar confusión para algunos contribuyentes, quienes pueden no fijarse en la importancia de las palabras resaltadas en negrilla. Se puede prestar a que sólo consideren la primera oración del inciso a) del artículo 32-A de la LIR como ámbito de aplicación y olvidar el resto. Así, si un contribuyente no está generando un perjuicio al fisco, puede considerar que no está sujeto a cumplir con el régimen de PT. Sin embargo, al referirnos a los tres supuestos planteados posteriormente dentro del mismo inciso a) del artículo 32-A de la LIR, se concluye que así haya o no perjuicio al fisco, va a haber un ámbito de aplicación general de PT para los contribuyentes.

Si se mira la legislación colombiana de PT, su ámbito de aplicación es muy sencillo, y en él sólo se requiere ser un contribuyente del Impuesto a la Renta (IR) que celebre operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliadas en el exterior y/o con paraísos fiscales.¹ No se basa, en principio, en aplicar las normas de PT al determinarse un menor pago del IR que el de valor de mercado. Creo que esta premisa es más una conclusión que se hallará al estar obligado a cumplir con el régimen de PT, y en caso de establecerse que no se pactó cierta operación a valor de mercado, se procederá a realizar el ajuste, ya sea en beneficio del fisco peruano o no, según corresponda. Nótese que el remitir el ámbito de aplicación de PT a vinculados económicos o partes relacionadas es perfectamente congruente con los principios y directrices de la OCDE.

Por lo anterior, puede resultar más beneficioso para los contribuyentes el tener claridad acerca del ámbito de aplicación del régimen de PT de una manera general y, posteriormente, como conclusión de la realización del análisis, determinar si se debe pagar un impuesto omitido o no. En consecuencia, considero que se debe simplificar el ámbito de aplicación de la norma peruana al omitir la primera oración que se refiere al perjuicio al fisco peruano.

Por otro lado, continuando con el ámbito de aplicación, dentro de las “Preguntas Frecuentes” publicadas en la página de Internet de la SUNAT, hay una que se refiere al ámbito de aplicación y a la obligación de presentar la declaración jurada anual informativa de PT:

“16. Para estar obligado a presentar el PDT, ¿Debe el contribuyente encontrarse en alguno de los supuestos previstos por los

¹ “Estatuto Tributario colombiano”. Colombia, Artículos 260-1 y 260-6.

numerales 1), 2) y 3) del inciso a) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, en los que se presume la existencia de perjuicio fiscal?

No. Para que el contribuyente domiciliado en el país esté en la obligación de presentar el PDT, bastará que se encuentren en uno de los supuestos del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 167-2006/SUNAT, es decir, cuando el monto de operaciones con vinculadas supere los S/. 200,000 Nuevos Soles; y/o hubieran realizado al menos una transacción desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

Cabe señalar, que la norma establece como referente el "monto de operaciones" para el cumplimiento de dicha obligación, sin que se aluda a otros parámetros o supuestos condicionantes".²

El error aquí es decir que solamente con que se haya tenido operaciones con vinculados que superen los S/. 200,000 ya se está obligado a presentar declaración jurada anual informativa. Supongamos, por ejemplo, que un contribuyente tiene un vinculado domiciliado y ninguno de los dos se encuentra dentro de los supuestos establecidos en los numerales 2) y 3) del inciso a) del artículo 32-A de la LIR. Por lo tanto, si han realizado operaciones entre ellos que superen el tope mínimo citado anteriormente, entonces, según la respuesta de la SUNAT, ellos deben diligenciar y presentar la declaración informativa, cuando ni siquiera se encuentran dentro del ámbito de aplicación del régimen de PT.

Considero que es un error desconocer que, primero, el universo total de contribuyentes del IR se debe delimitar para saber quiénes son sujetos pasivos dentro del ámbito de aplicación de las normas de PT. Ya que se ha establecido quién debe ceñirse al régimen de PT y quién no, entonces se deben citar las obligaciones que tiene cada contribuyente que se encuentre dentro de dicho régimen.

Por otro lado, esta respuesta de la SUNAT está yendo en contra de lo citado en el primer párrafo del inciso g) del artículo 32-A de la LIR:

*"Los contribuyentes **sujetos al ámbito de aplicación de este artículo** deberán presentar anualmente una declaración jurada informativa de las transacciones que realicen con partes vinculadas o con sujetos residentes en territorios o países de baja o nula imposición..."* (letra negrilla insertada por el autor).

² <http://www.sunat.gob.pe/orientacion/preciosT/preguntasFrecuentes.html>, pregunta 16.

Es decir, la Ley directamente establece que para tener la obligación de presentar la declaración informativa, se debe estar sujeto al ámbito de aplicación descrito en el inciso a) del artículo 32-A de la LIR. La respuesta de la SUNAT claramente ignora la jerarquía normativa al negar que los contribuyentes que deben presentar la declaración informativa deban cumplir primero con uno de los supuestos del inciso a) del artículo 32-A.

Éstos son los comentarios que tengo con respecto al ámbito de aplicación de las normas de PT en el Perú. A continuación pasaré a evaluar la legislación en cuanto a obligaciones para los contribuyentes se refiere.

Obligaciones para los contribuyentes

Las obligaciones de los contribuyentes sujetos al régimen de PT en Perú están introducidas por el inciso g) del artículo 32-A de la LIR.

El tercero párrafo de dicho inciso da a entender que los contribuyentes tienen tres obligaciones de PT, al decir lo siguiente:

“La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, a efecto de garantizar una mejor administración del impuesto, podrá exceptuar de la obligación de presentar la declaración jurada informativa, recabar la documentación e información detallada por transacción y/o de contar con el Estudio Técnico de precios de transferencia, excepto en los casos de transacciones que se hayan realizado con residentes de países o territorios de baja o nula imposición...”

Es así como de ese párrafo se deduce que las tres obligaciones son:

1. Presentar una declaración jurada informativa.
2. Recabar documentación e información que respalde el cálculo de los PT.
3. Contar con un Estudio Técnico de PT.

Sin embargo, al leer el segundo párrafo de este inciso, surge una confusión:

“La documentación e información detallada por cada transacción, cuando corresponda, que respalde el cálculo de los precios de transferencia, la metodología utilizada y los criterios considerados por los contribuyentes que demuestren que las rentas, gastos, costos o pérdidas se han obtenido en concordancia con los precios o márgenes de utilidad que hubieran sido utilizados por partes independientes en transacciones comparables, deberá ser conservada por los contribuyentes, debidamente traducida al idioma caste-

*llano, si fuera el caso, durante el plazo de prescripción. **Para tal efecto**, los contribuyentes deberán contar con un Estudio Técnico que respalde el cálculo de los precios de transferencia. El reglamento precisará la información mínima que deberá contener el indicado Estudio según el supuesto de que se trate conforme al inciso a) del presente artículo". (letra negrilla insertada por el autor).*

Las palabras en negrilla dan a entender que la documentación e información que respalde el cálculo de los PT, la metodología y la aplicación del principio de libre concurrencia deberán estar contenidos en el Estudio Técnico. De esta manera, se entiende que no hay una obligación de contar con documentación e información adicional a ésta que estaría incluida en el Estudio Técnico.

A pesar de que, como se dijo anteriormente, en el tercer párrafo de dicho inciso g) se entiende que hay tres obligaciones y que en el Reglamento de la LIR (RIR) se especifican en dos artículos separados (artículos 116 y 117) la documentación de respaldo y la información que deberá contener el Estudio Técnico, considero que se debería corregir la redacción de las obligaciones, para eliminar la confusión planteada.

La Ley colombiana claramente precisa las obligaciones de los contribuyentes. En primer lugar, y como se mencionó anteriormente, el Artículo 260-1 del Estatuto Tributario menciona la obligación tácita de pactar todas las operaciones con partes relacionadas, tanto domiciliados como con el extranjero, a valores de mercado:

“Los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes”.

En segundo y tercer lugar, existe la obligación material de preparar un estudio de PT y presentar una declaración informativa anualmente para todas las operaciones que se realicen con partes relacionadas domiciliadas en el exterior.³ Los artículos 260-4 y 260-8 del Estatuto Tributario (reglamentados por el artículo 1 del Decreto 4349 de 2004) establecen la obligación que tienen los contribuyentes de preparar y conservar el estudio

³ El párrafo 2 del artículo 260-6 del Estatuto Tributario estipula que las mencionadas obligaciones deben también cumplirse cuando los contribuyentes realicen operaciones con paraísos fiscales.

(llamado legalmente como “documentación comprobatoria de precios de transferencia”), y de presentar una declaración informativa, respectivamente. Estas obligaciones son para ciertos contribuyentes, de acuerdo con los montos de patrimonio bruto que posean o ventas brutas que hayan realizado en el año objeto de estudio:

“Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliados o residentes en el exterior, cuyo patrimonio bruto en el último día del respectivo año o período gravable sea igual o superior al equivalente a cinco mil (5.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes⁴ o cuyos ingresos brutos del respectivo año sean iguales o superiores al equivalente a tres mil (3.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes”^{5,6}.

Incluso, el Decreto 4349 de 2004 define el contenido tanto del estudio como de la declaración informativa. Como se aprecia, las tres obligaciones planteadas por la legislación colombiana de PT están bastante claras y considero que no dan pie a confusiones.

Por lo anterior, se podría considerar adoptar la redacción de las obligaciones colombianas de PT y adaptarlas al ámbito peruano, pero cuidando que se mantenga la claridad en su redacción.

A continuación se analizarán la declaración jurada anual informativa y el estudio técnico de PT, puesto que considero son las dos obligaciones formales más importantes que tienen los contribuyentes peruanos sujetos al régimen de PT.

Declaración Jurada Anual Informativa

La Resolución de Superintendencia 061-2007-SUNAT, en su artículo 2, aprobó el Formulario Virtual No. 3560 - Versión 1.0 como el formato de la declaración jurada anual informativa. Sin embargo, la administración tributaria ha realizado algunas modificaciones a dicho formulario, sin que se haya informado a los contribuyentes ni se haya aprobado una siguiente versión de dicho formulario. Es importante publicar estos cambios para que todos los contribuyentes y asesores cuenten con información justa, clara y transparente.

⁴ USD 1,100,000, aproximadamente.

⁵ USD 672,000, aproximadamente.

⁶ “Decreto 4349”. Colombia, 22 de diciembre de 2004, Artículo 1, inciso a), párrafo 1.

Fue muy plausible realizar la declaración informativa en formato magnético. En Colombia, para el ejercicio fiscal 2004 (el primer año de obligaciones formales de PT), el formulario de la declaración informativa era en formato litográfico, lo cual hacía más complicado y lento su diligenciamiento. Ya para el segundo año se comenzó a utilizar un formato electrónico. Es así como vemos que en el Perú la autoridad se preocupó por generar un formato electrónico, haciéndole menos complicado a los contribuyentes su llenado.

Sin embargo, a pesar de que en la página de la SUNAT en Internet hay un demo que explicaba, a grandes rasgos, cómo se debía llenar la declaración informativa y que hay una ayuda dentro del formato de la declaración, considero que faltó más explicación y surgieron muchas dudas las cuáles no eran despejadas en el demo, ni en la ayuda, ni en la línea de consultas de la SUNAT. Para el ejercicio 2004, la autoridad tributaria colombiana (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN) expidió una cartilla bastante detallada, de más de 170 páginas, con las explicaciones punto por punto de la declaración informativa y su correcto llenado. Se podría tomar como base esa cartilla para generar un manual de instrucciones para el llenado del formato en el Perú.

Entrando a revisar el Formato 3560, he encontrado unos errores y confusiones que me gustaría exponer a continuación:

Operaciones de Ingreso y de Egreso:

El formato peruano no cuenta con las mismas operaciones de ingresos que de egresos (tiene 18 operaciones de ingreso y 20 de egreso). Por ejemplo, en las operaciones de egreso hay una denominada “Servicios financieros – Egresos”, pero esta opción, dentro de las operaciones de ingreso, no está disponible. Ni siquiera está la opción de “Otros servicios” en las operaciones de ingreso, como sí se encuentra en las operaciones de egreso. Es cierto que se cuenta con opciones como “Otros Ingresos Netos” y “Otros costos y/o gastos” para clasificar así a las operaciones que no coinciden con ninguna de las otras opciones de transacciones, pero sería recomendable dar las mismas opciones para las operaciones de ingreso y de egreso; la idea es que, en la medida de lo posible (como en los ejemplos expuestos), la declaración sea consistente y homogénea tanto para operaciones de ingreso como de egreso.

Operaciones de Intereses por Préstamos:

En la declaración informativa peruana se presenta un problema importante con respecto a las operaciones de intereses por préstamos. Al ingre-

sar la información en la declaración de alguna operación de intereses por préstamos, en la hoja principal de “Transacciones”, donde automáticamente se consigna el resumen de operaciones por vinculado, el formato toma automáticamente el monto del principal (capital prestado) como el “monto total de la transacción en moneda de origen”, cuando lo correcto debería ser tomar el monto de los intereses como monto de la operación. Esto ha generado mucha confusión a los contribuyentes, al tener dudas con respecto a declarar una operación de préstamo cuyo monto de intereses no superó los S/. 200,000 de tope, pero el monto del préstamo con su vinculada fue mayor a este tope. En la práctica de PT, cuando hay un préstamo entre vinculadas, la operación a evaluar es el pago o cobro de intereses, y no el capital prestado.

En Colombia, el Formato 120 es el que se utiliza para presentar la declaración informativa. En dicho formato existen 19 operaciones de ingreso, 24 de egreso, 9 de activos y 5 de pasivos. Esta declaración informativa tiene la posibilidad de reportar operaciones de ingreso (código 14) o egreso por intereses (código 33). Suponiendo que un contribuyente colombiano realiza un préstamo a una parte relacionada domiciliada en el exterior, la forma de reportar dicha operación de intereses es seleccionando el código 14 de “Ingresos por Intereses” para reportar el monto de los intereses causados por el préstamo; por su parte, el principal debe ser reportado en las operaciones de activo seleccionando el código 46 como una “Cuenta por Cobrar” o el código 48 como “Otras inversiones”. En esta declaración está claro que el monto de la operación es el monto de los intereses y no genera confusiones con respecto al capital.

Es recomendable tratar de corregir el error en el formato peruano para evitar mayores confusiones a los contribuyentes. Se podría adoptar el formato colombiano, al incluir operaciones de activo y pasivo y reportar allí el capital. Si se prefiere mantener el formato actual, sería recomendable corregirlo transfiriendo el dato del monto de intereses, y no el monto del capital, como monto de la transacción en la hoja de “Transacciones”.

Estudio Técnico de PT

El artículo 4 de la Resolución de Superintendencia 167-2006-SUNAT estableció que los contribuyentes deben contar con un estudio técnico de PT cuando los ingresos devengados en el ejercicio en cuestión superen S/. 6,000,000 y el monto de las operaciones con partes vinculadas supere S/. 1,000,000 y/o cuando hubieran realizado al menos una transacción desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

Pienso que fue muy oportuno y preciso por parte de la administración el haber establecido un tope mínimo de monto de operaciones con vincula-

dos para tener la obligación de contar con estudio técnico. Sin embargo, considero relevante establecer un monto mínimo también respecto de las operaciones con países o territorios de baja o nula imposición.

Al respecto, la legislación colombiana de PT establece un límite mínimo al monto total de las operaciones con paraísos fiscales para determinar si el contribuyente está sujeto a contar con estudio de PT:

*“No habrá lugar a preparar y conservar documentación comprobatoria, cuando la suma de la totalidad de las operaciones llevadas a cabo con residentes o domiciliados en paraísos fiscales dentro del respectivo año gravable, no supere los quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes⁷ del período gravable al cual corresponda la documentación comprobatoria”.*⁸

Aunado a lo anterior, en Colombia, el segundo párrafo del inciso a) del artículo 1 del Decreto 4349 dice lo siguiente:

“No habrá lugar a preparar y conservar documentación comprobatoria por aquellos tipos de operación señalados en el artículo 5º del presente decreto, cuyo monto anual acumulado en el correspondiente año gravable no supere los quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes del período gravable al cual corresponda la documentación comprobatoria”.

El párrafo anterior es muy importante ya que establece un límite para que las operaciones que no sean recurrentes o significativas, no sean evaluadas dentro del estudio de PT. En la práctica, los contribuyentes pueden tener operaciones de cuantía mínima o accidentales con partes vinculadas a entidades en paraísos fiscales que no son utilizadas para manipular utilidades. Estas operaciones pueden ser, por ejemplo, la compra de una fotocopidora, reembolsos de gastos de montos pequeños, la prestación de un servicio puntual una sola vez en el año, etc. En la elaboración del estudio técnico, dichas operaciones pueden ser más gravosas que el propio beneficio que ocasionaría un posible ajuste por parte de la autoridad tributaria. De esta manera, este tipo de operaciones simplemente se informa en la declaración informativa y no le corresponde la preparación de un análisis económico con metodología, criterios de comparabilidad, etc.

Así que sería importante que la legislación peruana de PT estableciera un monto mínimo de operaciones con paraísos fiscales y un monto mínimo

⁷ USD 110,000, aproximadamente.

⁸ “Decreto 4349”. Colombia, 22 de diciembre de 2004, Artículo 1, inciso b), párrafo 2.

por tipo de operación, a efectos de saber si el contribuyente está obligado o no a contar con estudio técnico y a incluir ciertas operaciones.

Es relevante resaltar que la legislación colombiana de PT define claramente el término “tipo de operación” de la siguiente manera:

“Tipos de operación. Se entiende por tipo de operación el conjunto de las operaciones que realiza el contribuyente mediante actividades que no presentan diferencias significativas en relación con las funciones efectuadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por el mismo”.⁹

Esta aclaración se podría incluir en la legislación de PT en el Perú, ya que permitiría totalizar todas las operaciones de un mismo tipo dentro de un período fiscal para concluir si dichas operaciones deben ser evaluadas o no. El criterio del tipo de operación se utiliza, por ejemplo, cuando una empresa realiza compras de inventarios para distribución. Si solamente realiza dicha compra una vez al año, o si las realiza frecuentemente, en ambos casos el tipo de operación es uno solo, y es ese tipo de operación el que se debe evaluar, siempre y cuando supere los límites impuestos por la Ley.

Continuando con la revisión de la Resolución de Superintendencia 167-2006-SUNAT, la primera disposición complementaria final habla sobre el requerimiento del estudio técnico de PT:

*“La SUNAT podrá requerir el (los) estudio(s) técnico(s) de precios de transferencia a los contribuyentes que se encuentren obligados de conformidad con lo establecido en el artículo 4° de la presente Resolución, **una vez terminado el ejercicio respectivo.**”* (letra ne-grilla insertada por el autor).

No considero acertado que el estudio técnico pueda ser requerido una vez terminado el ejercicio respectivo, puesto que le da la opción a la SUNAT de solicitarlo a partir del 1° de enero del año siguiente al ejercicio evaluado. En ese momento las empresas no cuentan con información financiera definitiva, la cual es indispensable para la evaluación de las operaciones en el estudio técnico. En términos normales, el estudio técnico se comienza a elaborar en cuanto se tenga la información definitiva del ejercicio anterior. Se recomienda dar un tiempo prudencial para que los contribuyentes elaboren su estudio técnico, por ejemplo un plazo ligeramente superior al plazo legal para registrar las operaciones contables, antes de que la autoridad tributaria tenga la facultad de requerir dicho estudio.

⁹ “Decreto 4349”. Colombia, 22 de diciembre de 2004, Artículo 5, párrafo 1.

La Ley colombiana en la materia dice lo siguiente:

*“Plazo para la presentación de la documentación. La documentación comprobatoria deberá prepararse y estar disponible a más tardar el 30 de junio del año inmediatamente siguiente al año gravable al que corresponde la información y ponerse a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuando esta así lo solicite, en un término mínimo de quince (15) días calendario, contados a partir de la notificación de la solicitud”.*¹⁰

En este caso, la ley colombiana da un margen de 6 meses a los contribuyentes para tener preparado el estudio de PT, ya que en ese plazo es posible contar con la información financiera definitiva del contribuyente y con la información publicada de las compañías comparables del año que se está evaluando.

Con respecto a la información que debe contener un estudio técnico de PT, procederé a revisar algunos de los puntos establecidos en el artículo 117 del RIR e incluiré algunos comentarios.

Numeral 4 del inciso a): *“Distribución entre las partes intervinientes del resultado de la operación que se deriva de la aplicación del método de valoración utilizado”.*

Este punto está confuso y no se sabe con certeza qué es lo que se está solicitando.

Inciso b): *“Información económico- financiera del contribuyente: 1. Estados financieros; 2. Presupuestos y proyecciones de su actividad y desarrollo; 3. Descripciones de los flujos financieros fundamentales”.*

Resulta excesivo para el contribuyente tener que recabar información como presupuestos, proyecciones y flujos financieros que la SUNAT probablemente sólo utilizará en ciertos casos para pretender corroborar un resultado; en todo caso, resulta más simple requerir la información que pedirlo a todos los contribuyentes. Es cierto que al principio del artículo en cuestión se establece que esa será la información que deberá contener el estudio técnico **cuando fuera aplicable**. Sin embargo, es importante solicitar la información que es realmente relevante y no pedir información que no será indispensable o útil para la aplicación del principio de libre concurrencia.

Numeral 1 del inciso d): *“Descripción desde un punto de vista técnico,*

¹⁰ “Decreto 4349”. Colombia, 22 de diciembre de 2004, Artículo 8, párrafo 1.

jurídico, económico y financiero, de las operaciones a las que se aplican precios de transferencia”.

Este punto puede generar diversos puntos de vista al no encontrarse una definición clara y única para los conceptos “técnico” y “jurídico”. Considero que sería suficiente contar con la descripción económica (comercial) y financiera de la operación. Incluso es posible, en los casos que la operación lo amerite, hacer una explicación más detallada de dicha operación que se haya realizado bajo un esquema distinto a los demás o por causa de una estrategia de negocio, por ejemplo, simplemente para justificar su realización.

Numeral 1 del inciso e): “Información disponible sobre operaciones idénticas o similares de otras empresas o entidades que operan en los mismos mercados y de los precios, de ser conocidos, que las mismas aplican en operaciones comparables, con partes independientes, a las que son objeto de análisis”.

Para la evaluación de PT, se realizan búsquedas de operaciones o empresas comparables. Puede que no sea posible, con la escasa información pública disponible, hallar comparables en los mismos mercados. Por lo tanto no se debería establecer como parámetro que los comparables operen en los mismos mercados.

Es preciso recalcar que la técnica de PT permite comparar precios (mediante el método de precio comparable no controlado) cuando las operaciones son idénticas o similares y, en caso contrario, compara funciones con la aplicación de los otros métodos de PT. Si existen diferencias al comparar funciones, éstas se eliminan mediante ajustes razonables y el rango de utilidades se ajusta para obtener una muestra representativa mediante el rango intercuartil. No es real pretender hacer una comparación exacta. Además, al tratar de buscar comparables en los mismos mercados, la práctica ha demostrado que no se deben utilizar comparables ni información de carácter confidencial o de fuentes dudosas, por lo que es mucho mejor (y más transparente) utilizar la información pública que esté disponible al momento de realizar el análisis. Es por esto que se recomienda ser cuidadoso con los términos que se utilizan al solicitar la información y cambiar la redacción de este punto.

CONCLUSIONES Y PROPUESTAS

1. El régimen de PT constituye una herramienta valiosa de la autoridad para la verificación de precios entre contribuyentes y sus compañías

vinculadas y/o paraísos fiscales. Es importante que las reglas otorguen claridad sobre los contribuyentes sujetos a dicho régimen y las obligaciones formales que éstos deben cumplir.

2. El régimen de PT llegó al Perú para quedarse. Lo que hasta el momento se ha hecho ha sido bueno, aunque hay mucho camino por recorrer y muchas mejoras por hacer. Esto es tan sólo un primer paso buscando homogenizar las reglas peruanas con las de otras legislaciones; hacer que los requerimientos formales de PT en el Perú sean similares a los de otros países de América Latina puede facilitar futuros intercambios de información entre autoridades tributarias y permitir que sean más dinámicos, a la vez que posibilitan una fácil comprensión de los estudios.
3. Se recomienda a la autoridad tributaria buscar que el cumplimiento del régimen de PT no sea una traba burocrática ni una carga administrativa excesiva, sino una eficaz herramienta de cumplimiento y recaudación para el Perú.
4. Se recomienda a la autoridad tributaria contar con un equipo especializado en PT para tratar las consultas, revisiones y cualquier requerimiento relacionado con la materia.
5. La autoridad podría dictar charlas en las que se les explique a los contribuyentes el correcto llenado de la declaración informativa y se disipen las dudas más frecuentes que han recibido por parte de los contribuyentes y los asesores. La idea es que todos vayamos aprendiendo con la ayuda de la SUNAT.
6. Se recomienda a la autoridad tributaria tener en cuenta las sugerencias que se han planteado a lo largo de este escrito, puesto que pueden ayudar a simplificar el régimen peruano de PT para los contribuyentes y para la autoridad.

BIBLIOGRAFIA Y NOTAS

- “Decreto 4349”. Colombia, 22 de diciembre de 2004.
- “Estatuto Tributario colombiano”. Colombia, Artículos 260-1, 206-4, 206-6 y 260-8.
- “Ley del Impuesto a la Renta”. Perú, Artículo 32-A.
- “Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta”. Perú, Artículo 117.
- “Resolución de Superintendencia 167-2006-SUNAT”. Perú, 14 de octubre de 2006.
- “Resolución de Superintendencia 061-2007-SUNAT”. Perú, 30 de marzo de 2007.
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, página de Internet, <http://www.sunat.gob.pe/orientacion/preciosT/preguntasFrecuentes.html>, Preguntas Frecuentes, número 16.